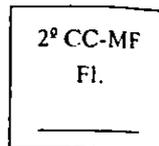
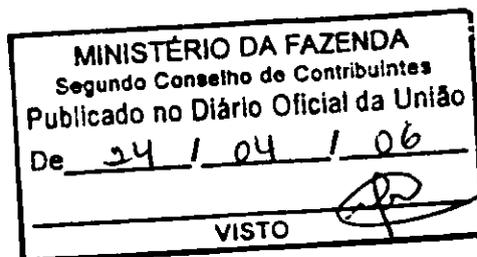




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324

Recorrente : ADMITA - RECURSOS HUMANOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

COFINS. PRESTADORA DE SERVIÇO TEMPORÁRIO. RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.

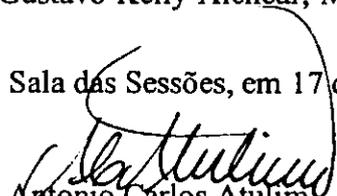
Constitui receita bruta da empresa prestadora de serviço temporário a totalidade dos valores recebidos da empresa tomadora do serviço, a qual é meramente cliente daquela, inexistindo qualquer relação jurídica entre a tomadora do serviço e o trabalhador temporário. A discriminação, em contrato, das parcelas que compõem o valor total da prestação de serviço temporário não são oponíveis ao conceito de receita bruta estatuído na legislação tributária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADMITA - RECURSOS HUMANOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29/7/2005


Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski.



Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324


Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Recorrente : ADMITA - RECURSOS HUMANOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, referente à constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS por falta/insuficiência de recolhimento, relativo à divergência entre os valores declarados e os valores escriturados, no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2000, no valor total de R\$111.434,39, cuja ciência se deu em 08/05/2001.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

"(...)

2. No Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 149/150, descreve-se como foi identificada a falta de recolhimento da contribuição que ensejou o lançamento: a contribuinte não considerou como base de cálculo da Cofins os valores registrados nas notas fiscais como "reembolsos" de salários, de encargos legais e trabalhistas, apesar de tais valores terem sido faturados e cobrados dos clientes.

(...) impugnação às fls. 151/164, acompanhada dos documentos de fls. 176/255 e 258/296, que se resume a seguir.

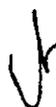
4. Explica que é empresa prestadora de serviços temporários, regulada pela Lei nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974, sendo sua atividade principal a colocação de trabalhadores no mercado de trabalho em caráter temporário.

5. Entende que o cerne da questão relativa à autuação sofrida reside na correta conceituação de receita, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins.

6. Nesse aspecto, argumenta que aceitou as definições de receita propostas, passando a correr o risco de vir a se subordinar a uma conceituação de alcance ilimitado e indeterminado, para fins de tributação.

7. Assim alinha argumentos no sentido de que, na contabilidade, a receita é algo que integra o resultado do período, onde terceiros pagam um serviço ou venda, ou assumem o compromisso de pagar; contudo, a receita não é um simples lançamento contábil, e transcreve textos de diversos autores no sentido de que receita e faturamento, para efeito de incidência da Cofins e PIS, são conceitos jurídico-substanciais e não contábeis.

8. Fazendo analogia com texto de Aliomar Baleeiro onde este explica que nem todas as quantias recebidas como entradas nos cofres públicos constituem receitas, uma vez que alguns desses recebimentos são meras movimentações de fundos, sem qualquer incremento do patrimônio governamental, busca transpor esse raciocínio para o seu caso em que os "reembolsos" de salários, despesas legais (INSS, FGTS, etc) e vale transporte, consignados nas notas fiscais, não constituem receitas da litigante, porque tais valores são repassados para terceiros, por determinação legal; conclui que tais valores de reembolsos são análogos aos movimentos de fundos que pertencem a terceiros e não representam receitas e que o contribuinte tem o direito de não considerar como receitas próprias, valores que transitam por seus livros fiscais, sem representar, entretanto, acréscimo patrimonial.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

9. Acresce que tais valores, exemplificando o caso de montantes que são repassados a uma empresa para satisfação de despesas incorridas por conta e ordem de terceiros, ou para pagamento, aos efetivos tomadores de serviço por eles intermediados, que seriam valores que não remuneram serviços próprios da contribuinte, não compondo o preço do serviço ou o faturamento, seriam atividades marginais do prestador de serviços, não representando fruto de serviço prestado, não representando preço do serviço e não interessam ao ISS, à Cofins e ao PIS.

(...).

15. Requer, assim, que se anule o auto de infração.”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

Ementa: BASE DE CÁLCULO

Os valores dos salários e encargos sociais e trabalhistas constantes na nota fiscal de prestação de serviço de locação de mão-de-obra compõem a base de cálculo da contribuição da empresa locadora, por serem de sua responsabilidade por determinação legal.

Lançamento Procedente”

Intimada a conhecer da decisão em 04/07/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 01/08/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, reforçando sua argumentação no sentido de não poder prevalecer a tributação de valores de terceiros que transitam na movimentação do caixa, que não compõem seu patrimônio, por conseguinte, não são passíveis de inclusão no conceito de receita.

Alfim requer sejam acolhidas as razões do recurso, com determinação da anulação do auto de infração lavrado.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 340.

É o relatório.

e

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Afirma a recorrente, nos fundamentos de resistência à exigência fiscal, que “o cerne da questão é conceituar o que efetivamente representa receita para fins de tributação da COFINS e demais tributos federais, principalmente das empresas prestadoras de serviços”.

Nesse diapasão, discorre sobre conceitos vários de receita constantes da doutrina para concluir sobre a impossibilidade de comporem sua receita os valores que simplesmente transitam pela contabilidade da empresa, representados pelos salários e encargos trabalhistas, haja vista que são repassados a terceiros por força de dispositivo da Lei nº 6.019, de 03/01/1974.

Quanto à produção de efeitos tributários dos comandos insertos na Lei nº 6.019/1974 ou em qualquer outra que componha o universo do direito privado, é necessário ater-se ao que dispõe o artigo 109 do Código Tributário Nacional, *litteres*:

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.”

Portanto, somente a legislação tributária pode determinar os efeitos decorrentes da Lei nº 6.019/1974 sobre a obrigação tributária, a definição de sujeito passivo, de fato gerador e de base de cálculo. A legislação a que se reporta a recorrente é essencialmente de cunho trabalhista.

Por oportuno, esclareça-se que o art. 7º da Consolidação das Leis do Trabalho contém expressamente o rol das situações jurídicas às quais não se aplicam os preceitos nela contidos. E dentre as situações arroladas não consta a situação trabalhista regida pela Lei nº 6.019/1974, decorrendo daí que os direitos dos empregados, previstos expressamente em seu art. 11, não implicam a regência exclusiva deste comando na relação jurídica formada entre o empregado temporário e a empresa prestadora de serviço, comportando todos os demais comandos estabelecidos na CLT que nela não estão citados. Em resumo, a relação jurídica existente entre a empresa prestadora de serviço e o empregado temporário é relação de emprego.

Também deve ser observado o que dispõe o art. 4º da mesma Lei:

“Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.” (grifo acrescido)

O Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974, regulamentou a prestação de serviço temporário, definindo o alcance legal das relações jurídicas constituídas.

O referido diploma legal dispõe, dentre outras regras :

1) estabelece o conceito de empresa de trabalho temporário:

Q *J*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29 / 7 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324

"Art 2º - A empresa de trabalho temporário tem por finalidade colocar pessoal especializado, por tempo determinado, à disposição de outras empresas que dele necessite."

2) determina a competência pela remuneração do trabalhador temporário:

"Art 8º - Cabe à empresa de trabalho temporário remunerar e assistir os trabalhadores temporários relativamente aos seus direitos, consignados nos artigos 17 a 20 deste Decreto." (destaque nosso)

3) conceitua a empresa tomadora de serviço e sua relação jurídica com a empresa de trabalho temporário:

"Art 14. - Considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto; a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário." (destaques nossos)

4) conceitua o trabalhador temporário e identifica seu empregador:

"Art 16. - Considera-se trabalhador temporário aquele contratado por empresa de trabalho temporário, para prestação de serviço destinado a atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de tarefas de outra empresa." (destaque nosso)

5) estabelece a obrigatoriedade da relação trabalhista entre o trabalhador temporário e a empresa de trabalho temporário:

"Art 21. - A empresa de trabalho temporário é obrigada a celebrar contrato individual escrito de trabalho temporário com o trabalhador, no qual constem expressamente os direitos ao mesmo conferidos, decorrentes da sua condição de temporário."

6) estabelece a obrigatoriedade da contratação da prestação de serviço entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço:

Art 26. - Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:"

Portanto, a referida lei e sua respectiva regulamentação não deixam dúvidas quanto ao caráter contratual da prestação de serviços, no qual consta acordado, discriminado em parcelas, o preço do serviço prestado em cujo bojo inclui-se os custos da locação da mão-de-obra ao tomador do serviço.

Comporta, também analisar os efeitos jurídicos, na esfera do direito tributário, da expressão "reembolso".

Consoante acima reproduzido, o art. 109 do CTN também se presta a escoimar a compreensão da recorrente sobre os efeitos tributários dos institutos jurídicos de direito privado.

Trago à colação o magistério do Prof. Luciano Amaro¹ particularmente sobre a aplicação desse artigo:

¹ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 3ª ed. São Paulo: Saraiva. 1999. p. 209.

e *JK*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF. em 29/7/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.001054/2001-34
Recurso nº : 124.427
Acórdão nº : 202-16.324

Cláudia Takafuji
Secretária de Seguridade Social
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

"...diz o art. 109, em sua parte final, que os efeitos tributários desse negócio jurídico não deverão ser pesquisados com o emprego de "princípios gerais de direito privado.

O que se dá é que, no direito privado (ou, às vezes, em determinado setor do direito privado), atuam certos princípios, ora visando à proteção de uma das partes no negócio, ora fazendo atuar certa presunção, ora indicando critério de interpretação, ora cominando pena de nulidade, ou ensejando anulabilidade; o setor do direito do trabalho é rico de preceitos tuitivos, informados pelo princípio que protege o hipossuficiente e que direciona os efeitos das relações trabalhistas. Ora, no direito tributário, não são invocáveis tais princípios (cuja aplicação se exaure no plano privado) para o efeito de regular a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o partícipe da relação privada que seja eleito como sujeito passivo pela lei tributária. (grifei)

Não obstante tais princípios comandem a definição dos efeitos jurídicos privados, as conseqüências tributárias (efeitos jurídicos tributários) são determinadas sem submissão àqueles princípios. Assim, por exemplo, o aderente, num contrato de massa, desfruta de uma posição legalmente privilegiada no plano do direito privado (no sentido de que o contrato deve, em regra, ser interpretado a seu favor), mas não goza de nenhuma vantagem perante o Fisco, no que respeita à definição dos efeitos tributários oriundos daquele negócio; do mesmo modo, o empregado, hipossuficiente na relação trabalhista, não pode invocar essa condição na relação tributária cujo pólo passivo venha a ocupar. A definição dos efeitos tributários oriundos daquelas situações faz-se com abstração de considerações privatísticas, cuja aplicação se esgota na definição da categoria jurídica de direito privado, não obstante ela seja "importada" pelo direito tributário e venha a irradiar, neste setor, outros efeitos, além dos que possa ter produzido na sua província de origem."

Dessarte, o preço estipulado para a prestação de serviço efetuada pela recorrente à empresa tomadora do serviço decompõe-se em diversas parcelas, as quais, independente do nome juris atribuído em contrato ("reembolso"), para o direito tributário se reveste do conceito jurídico de receita bruta.

Em razão de circunstâncias tais, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, estabeleceu entender-se "por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas." (grifo nosso)

Por conseguinte, não há como prosperar o extenso arrazoado acerca do conceito de receita, formulado com engenho na defesa apresentada, em face do direito positivado.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

J